



**Centro Universitário de Brasília – UniCEUB**  
**Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas – FATECS**  
**Curso de Ciências Contábeis**

**LUANA MARTINS DA COSTA**  
**RA 21463517**

**O PAPEL DO CONTROLLER NA GESTÃO ESTRATÉGICA DE UMA  
EMPRESA**

**Brasília**  
**2017**

LUANA MARTINS DA COSTA

**O PAPEL DO CONTROLLER NA GESTÃO ESTRATÉGICA DE UMA  
EMPRESA**

Trabalho de conclusão de curso (TCC) apresentado como um dos requisitos para a conclusão do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Brasília (UnICEUB).

Orientador: Prof. Mestre Romilson Amaral Duarte.

Brasília

2017

LUANA MARTINS DA COSTA

**O PAPEL DO CONTROLLER NA GESTÃO ESTRATÉGICA DE UMA  
EMPRESA**

Trabalho de conclusão de curso (TCC) apresentado  
como um dos requisitos para a conclusão do curso de  
Ciências Contábeis do Centro Universitário de Brasília  
(UniCEUB).

Orientador: Prof. Mestre Romilson Amaral Duarte.

Brasília, de de 2017.

**Banca examinadora:**

---

Prof. Mestre Romilson Amaral Duarte  
Orientador

---

Prof. (a)  
Examinador (a)

---

Prof. (a)  
Examinador (a)

## O papel do *controller* na gestão estratégica de uma empresa

Luana Martins da Costa<sup>1</sup>

### Resumo

O estudo tem por objetivo compreender a importância do *Controller* e o impacto da sua atuação na sustentabilidade da empresa, em relação ao planejamento estratégico. Tendo em vista que as inovações e a acirrada competitividade no cenário econômico exige que as empresas desenvolvam técnicas administrativas, que auxiliem a gestão empresarial a tomar decisões que promovam o fortalecimento e a sustentabilidade empresarial. Neste sentido questiona-se: Qual a importância do *controller* dentro do contexto empresarial considerando sua relação com a construção do planejamento estratégico? O método utilizado foi revisão *bibliográfica*, *a busca dos periódicos se deu em bibliotecas locais virtuais e sites da internet*. Constatou-se que a controladoria objetiva auxiliar os gestores das empresas contribuindo com a diretoria nas tomadas de decisões por meio de informações sólidas e confiáveis, buscando assim a eficácia organizacional. Sendo o seu principal objetivo transmitir informações corretas. A missão da área de controladoria nas organizações é estabelecer ligações entre gestores e os processos. Sendo ainda função fundamental orientar a direção na ampliação dos sistemas. Assim, pode-se dizer que o papel do *controller* é assessorar a gestão da empresa, fornecendo as informações necessárias para facilitar a tomada de decisão. Conclui-se que, a presença do *controller* em relação ao planejamento estratégico contribuirá significativamente na busca pelo sucesso da empresa e sua permanência no mercado de forma mais sólida tendo em vista as informações sobre os pontos fortes, fraquezas, oportunidades e ameaças que a empresa passa.

**Palavras-chave:** Planejamento Estratégico. Controller. Gestão estratégica.

---

<sup>1</sup> Acadêmica graduanda do Curso de Ciências Contábeis Centro Universitário de Brasília – UniCEUB. Email: luanamartinsrso@gmail.com

## 1 INTRODUÇÃO

Nos dias atuais, o setor de Controladoria, que já é uma realidade no ambiente empresarial, ressalta também um novo personagem neste meio, o *controller*. Assim, este modelo de controladoria que foi introduzido no Brasil no final do século XX, está se consolidando devido aos resultados obtidos por estes profissionais.

Em razão da concorrência acirrada, aliada à facilidade e rapidez na obtenção de informações, criou-se nas empresas a necessidade de um profissional para selecionar e organizar os dados relevantes obtidos interna e externamente, contribuindo fundamentalmente para a que a tomada de decisão ocorra dentro de um processo construído com coerência, fornecendo informações necessárias, confiáveis a menor margem de erro.

A controladoria atua no processo de gestão com o objetivo de proporcionar aos gestores os meios que os levem a atingir a eficácia organizacional, de modo que todas as decisões estejam voltadas à harmonia operacional, tomadas sempre à luz dos objetivos estratégicos da organização e, com os gestores atuando de forma sincronizada no sentido de gerarem com suas ações, os melhores resultados possíveis com o menor sacrifício de recursos.

Assim, a controladoria tem se tornado algo desafiador, visto que, a maioria das empresas sequer percebe a importância do planejamento estratégico, assim como os impactos positivos na sua gestão empresarial decorrentes dessa definição de objetivos.

Neste sentido, é importante que o *controller* tenha uma visão ampla e sistêmica da empresa, pois sua atuação perfaz todos os departamentos e setores. Mais do que controlar tais setores, esse profissional precisa compreender como as decisões do gestor estão sendo realizadas, tendo em vista que são baseadas em suas análises e relatórios.

Percebendo a importância da controladoria é primordial conhecer também algumas ferramentas que a mesma utiliza a fim de atingir o objetivo. Neste sentido, este estudo tem por intuito apontar os conceitos de controladoria, a missão da controladoria nas organizações e o seu papel na gestão e no processo de tomada de decisão especialmente em relação ao planejamento estratégico.

A opção pelo tema se justificativa em razão da crescente demanda de conhecimento alicerçado em informações que contribuam de forma efetiva para o processo decisório, levando as empresas a repensar seu modo de atuação e sua participação na construção, e monitoramento da gestão nas organizações.

E que diante das dificuldades que as organizações enfrentam para sobreviver, faz-se necessário um estudo para pontuá-las e a partir disso, propor melhorias através da controladoria buscando um planejamento estratégico eficaz na condução da gestão das empresas. A falta de conhecimento por parte dos gestores impede o crescimento e a melhoria dos negócios.

Assim, este estudo se justifica pela contribuição que poderá oferecer ao ambiente empresarial, ao procurar apresentar um retrato do que tem sido feito em termos de gestão empresarial permitindo às organizações o conhecimento da realidade e do ambiente no qual está inserida. Isso significa que o trabalho vai ajudar as empresas que desejarem tomar conhecimento das práticas de Controladoria prevalecentes nas organizações seus objetivos e funções.

Mediante o exposto, surgiu a seguinte questão problema: Qual a importância do *controller* no contexto empresarial considerando sua relação com a construção do planejamento estratégico?

Citados tema e problema o estudo apresenta o seguinte objetivo: apontar a importância do *Controller* e o impacto da sua atuação na sustentabilidade da empresa, especialmente considerando a construção do planejamento estratégico.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Controladoria: origem e conceitos**

No Brasil, a controladoria teve origem com os profissionais que desempenhavam cargos de responsabilidade no departamento contábil, ou no departamento financeiro, uma vez que estes profissionais possuem grande conhecimento da organização, competência esta que os tornou capazes de identificar as objeções e propor soluções (BEUREN, 2002).

A controladoria surgiu no início do século XX, nos Estados Unidos com o objetivo de controlar todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais, tendo sido seu desenvolvimento atribuído a três

fatores: verticalização, diversificação e expansão geográfica das organizações, com o consequente aumento da complexidade das suas atividades o que exigiu outro tipo de controle por parte da controladoria, contribuindo para a ampliação das funções do *controller* (BEUREN, 2002, p. 20).

Diversos autores vêm tentando conceituar a palavra controladoria, como pode ser verificado na sequência: Segundo Beuren (2002, p. 21), “o verdadeiro significado do termo controladoria ainda não está totalmente definido na literatura”. Alguns autores definem o significado de controladoria como área do conhecimento, com autonomia própria, enquanto outros a definem como ciência.

Ao escrever sobre controladoria, Sá (2009) defende que, a palavra pode se referir ao controlismo, portanto, não representa a realidade de sua dimensão. Ressalta também que o termo contabilidade gerencial, ou mesmo, contabilidade para fins administrativos, se encaixam melhor como denominação desta metodologia.

De acordo com Oliveira, Peres Junior e Silva (2010) cabe à Controladoria gerir o sistema de informações selecionando organizando e agrupando os dados relevantes para a tomada de decisão, ter controle e acompanhamento em relação às atividades executadas e desenvolvidas de forma contínua por todos os setores da empresa.

Para reforçar, a dimensão de possibilidades que a controladoria pode agregar à organização através do profissional da área, Lunkes e Schnorrenberger (2009) apresentam um mapa conceitual, alicerçado nas funções de planejamento, controle, sistema de informações, gestão de pessoal e organizacional:

**Tabela 1: Mapa conceitual da Controladoria**

Planejamento	Controle	Sistema de informações	Gestão de pessoal	Organizacional
-Objetivos do plano.	Fortalecimento dos controles.	Coordenação entre sistemas parciais de gestão.	Princípios e estilos de gestão.	Harmonização da estruturação de comando e decisão.
-Administrador do plano.	Análise dos desvios de adequação.	Harmonização do próprio sistema de informação.	Sistema de incentivos e motivação.	Direcionar os aspectos formais de acordo com o sistema de gestão.
-Processos de planejamento. -Objetos e níveis de planejamento.		Direcionamento dos objetivos. Adequação e inovação.	Aperfeiçoamento de pessoal.	

**Fonte:** Lunkes e Schnorrenberger (2009, p. 37)

É importante que os administradores das organizações entendam a importância da contribuição do profissional de controladoria para a sua empresa. Neste sentido Souza (2010, p.49) enfatiza alguns benefícios proporcionados pelo *personal controller*, tais como:

Lucratividade maior, controle de custos e despesas, agregação de valor, aumento de receitas, expansão de novos negócios, criar e manter novos clientes, promover o desenvolvimento dos funcionários, habilidades para negociação, entre várias possibilidades.

Depreende-se do acima exposto que o *controller* possui relevantes contribuições para a perenidade da empresa, para a sua sustentabilidade no ambiente concorrencial.

### 2.1.1 Missão e objetivos da Controladoria

As empresas têm sua missão direcionada ao atendimento do cliente, prestando-lhe um serviço ou colocando à sua disposição produtos diferenciados. Para que isso ocorra, a empresa é dividida em vários setores, cada qual com suas atribuições ou especializações. Devido, sobretudo, ao crescimento da tecnologia, e consequentemente, da evolução da ciência (geradora de conhecimento), cada vez mais as empresas estão buscando se tornar mais sólidas.

Já a Controladoria, enquanto órgão administrativo tem como missão, segundo Catelli (2001, p. 346) “assegurar a otimização do resultado econômico da organização.” Dessa forma, o autor sugere que a razão da controladoria existir é a busca pela eficácia institucional, de forma a possibilitar o crescimento dos ganhos corporativos, por meio de decisões assertivas. Isso, por intermédio da cooperação estabelecida com as demais áreas de conhecimento, que permite zelar pela continuidade da empresa, buscando constantemente a maximização do resultado.

Quanto ao papel da controladoria, abordam Oliveira, Perez Junior e Silva (2010, p. 10) que “é assessorar as diversas gestões da empresa, fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório.” Percebe-se que é a área que processa os dados, interpreta e reporta-os aos responsáveis, prestando



auxílio na busca por decisões assertivas que promovam a sustentabilidade do empreendimento.

De acordo com Nascimento e Reginato (2010) a área de Controladoria possui como missão fundamental estabelecer ligações do processo de gestão, fornecendo informações sólidas concretas e necessárias oriundas pela utilização de um sistema de informações que possibilite praticar essa atividade. Observando e considerando que para ser útil, a informação deve ser leal, sólida.

Em relação aos objetivos da controladoria, Borinelli (2006) ressalta que eles expressam-se nas ações tomadas que possibilitarão o cumprimento da sua missão de forma eficaz. Como visto, os autores entendem que, a missão da controladoria está diretamente relacionada com a eficácia da empresa, por muitos traduzida como lucro. Resumidamente, é a área que orienta a gestão, apresenta os cenários, acompanha o desempenho e direciona os administradores aos caminhos a percorrer, assim, para entender de forma detalhada esse contexto, tem-se a necessidade de elencar as principais funções da controladoria.

### *2.1.2 Estrutura e funções da Controladoria*

Kanitz (1976) referiu-se à função da controladoria alertando que não está restrita a administração do sistema contábil da empresa, pois o *controller* se apoia na ajuda de diversos profissionais, administradores organizacionais, psicólogos industriais, analistas de sistemas, especialistas em computação, estatísticos e matemáticos que tem a tarefa de analisar e dirigir, de acordo com a sua área do conhecimento, as informações necessárias ao cumprimento da função de controladoria.

Conforme descrevem Oliveira, Perez Junior e Silva (2010, p. 6) as principais funções da Controladoria são:

Auxiliar na adequação do processo de gestão à realidade da empresa em seu meio ambiente. Apoiar a avaliação de desempenho: nesta fase estará elaborando a análise de desempenho econômico das diversas áreas, desempenho dos gestores, desempenho econômico da empresa e desempenho da própria área de controladoria. Apoiar a avaliação de resultado: quando estará elaborando a análise de resultado econômico dos produtos e serviços, monitorando e orientando o processo de estabelecimento de padrões, e avaliando o resultado de seus serviços. Gerir os sistemas de informações: quando estará definindo a base de dados que permita a organização da informação necessária à gestão, elaborando

modelos de decisão para os diversos eventos econômicos, e padronizando o conjunto de informações econômicas. Atender aos agentes do mercado: analisando e mensurando o impacto das legislações no resultado econômico da empresa, e atendendo aos diversos agentes do mercado, seja como representante legal formalmente estabelecido, seja apoiando o Gestor responsável.

Conforme o acima citado compreende-se que a controladoria tem como função se integrar de todos os departamentos dentro de um ambiente organizacional, pois é através desse setor que o gestor pode estar atento a sua empresa como um todo, podendo assim tomar decisões precisas influenciando o processo decisório.

Complementando este entendimento Junior, Pestana e Franco (1997) ressaltam que a principal função da Controladoria é estabelecer uma direção e organização dos sistemas de informação contábeis e financeiros da organização. Atua também de forma indireta em relação à motivação que se relaciona ao controle do comportamento das pessoas envolvidas na empresa:

- Coordenação: com o objetivo de concentrar informações, tendo em vista a aceitação de planos (Idem).
- Avaliação: que tem por objetivo avaliar resultados por área de responsabilidade (Idem).
- Planejamento: estabelece perspectivas sobre a consistência dos planos. E verificação da evolução dos planos propostos (Idem).
- Acompanhamento: refere-se à verificação da evolução dos planos traçados, buscando corrigir falhas ou revisar o planejamento (Idem).

Em relação à posição da controladoria na estrutura organizacional da empresa, segundo Beuren (2002) ela é definida a partir da função do *controller*. E que as diversas abordagens da controladoria têm o seu enfoque mais voltado às capacidades requeridas para o exercício da função e atribuições exigidas pelas empresas.

Segundo Beuren (2002) é ao *controller*, mais do que a qualquer outro profissional, que os gestores se dirigem para obter orientações quanto à direção e ao controle das atividades empresariais, pois este profissional é o responsável pelo sistema de informações da empresa. A autora lembra que não é atribuição desse

profissional a direção da organização, pois esta tarefa é dos gestores, sendo que a sua competência é mantê-los informados sobre os eventos passados, o desempenho atual e os possíveis rumos da empresa.

De acordo com Borinelli (2006), a posição do órgão controladoria na estrutura organizacional considera duas abordagens: a quem a controladoria está ou deve estar subordinada no organograma da entidade; e se ela exerce autoridade de linha ou se é um órgão de staff. Neste enfoque também se considera órgão de staff aquela unidade organizacional que desempenha atividades e funções de apoio e assessoria.

Conforme o exposto considera-se necessário conhecer as ferramentas da controladoria.

### *2.2.1 Balanced Scorecard*

O *Balanced Scorecard* (BSC) sigla que, traduzida, significa Indicadores Balanceados de Desempenho. Metodologia direcionada à gestão estratégica das empresas. Consiste em um sistema de gestão que pode ser utilizado como importante complemento para as medidas financeiras. Os objetivos e medidas do *balanced scorecard* procedem da visão e estratégia da empresa (OLIVEIRA: JUNIOR SILVA, 2009).

Já para Nascimento e Reginato (2010) o *Balanced Scorecard* atua de forma semelhante a um sistema de suporte para a tomada de decisão, agrupando os elementos essenciais na busca medidas que impulsionam o desempenho da estratégia organizacional.

De acordo com Oliveira, Junior e Silva (2009) as etapas para elaboração e montagem são:

1ª etapa: Definição da arquitetura dos indicadores – seleciona-se a unidade organizacional ideal. Identificam-se as relações entre a unidade de negócio e a corporação.

2ª etapa: O consenso em relação aos objetivos estratégicos – primeira série de entrevistas e registro dos objetivos estratégicos e ideias sobre as medidas do BSC. Síntese da entrevista e lista de objetivos nas quatro perspectivas. Geração de consenso em relação ao scorecard. Identificação de três ou quatro objetivos

estratégicos para cada perspectiva e uma lista de indicadores potenciais por objetivo. Criação do mapa estratégico.

3ª etapa: Escolha e elaboração dos indicadores – objetivos principais, refinar a descrição dos objetivos estratégicos, identificar o(s) indicador (es) que melhor captam e comunicam a intenção do objetivo, identificar as fontes das informações necessárias e as ações que podem ser necessárias para torná-las acessíveis e identificar as reações críticas entre os indicadores das perspectivas do scorecard. A intenção é a identificação dos indicadores que melhor comuniquem o significado da estratégia. Começo da elaboração do plano de implementação.

4ª etapa: Elaboração do plano de implementação – desenvolvimento do plano de implementação para o scorecard. Deve incluir a maneira como os indicadores se ligam aos bancos de dados e sistemas de informações, comunicando o BSC a toda organização. Em uma reunião a equipe executiva deve chegar a um acordo quanto ao programa de implementação que tem como objetivos comunicar o BSC aos funcionários, integrar o scorecard à filosofia gerencial e desenvolver um sistema de informações que sustente o scorecard.

Além do *balanced scorecard*, a controladoria ainda lança mão de outra ferramenta de grande apoio na tomada de decisão, essa ferramenta é a gestão estratégica (MARTINS, 2009).

### 2.2.2 Gestão Estratégica

Conforme definição no dicionário Ferreira (2008) estratégia é a habilidade em dispor as coisas para alcançar a vitória. Uma arte em aplicar recursos e dirigir.

Já Ansoff e McDonnell (1993) ressaltam que sendo uma arte a administração estratégica é primordial, constitui um enfoque essencial da administração geral no sentido de posicionar e relacionar a empresa a seu ambiente buscando garantir seu sucesso e evitando possíveis surpresas.

A administração estratégica constitui o campo onde é realizado o planejamento estratégico da empresa tendo como base sua missão, visão e valores. Tem sido denominada de administração do futuro, visto que, busca colaborar para que a empresa como um todo alcance a situação desejada, em relação à direção dos recursos empresariais, à realidade ambiental e também a maximização das relações interpessoais (OLIVEIRA, 1999).

Contudo, para que a administração estratégica tenha sucesso é importante possuir um bom desenvolvimento e que exista um líder atuante eficiente e eficaz. De acordo com Oliveira (1999) liderar é a arte de influenciar e conduzir as atividades de uma pessoa e/ou grupo de pessoas para a concretização de um objetivo em uma determinada realidade. Com a estratégia planejada definida e um bom líder atuante, já é possível iniciar o processo de Gestão estratégica de custos.

### 2.2.3 *Gestão estratégica de custos*

De acordo com Martins (2009) a gestão estratégica de custos (GEC) tem extrema importância no processo de tomada de decisão. É por meio dos dados fornecidos aos administradores e ao *controller* que estes poderão basear suas decisões sobre quanto, quando e em que setor deverá ser investido ou sobre quanto deve custar os produtos/serviços que a organização produz. Também serve como forma de monitoramento dos setores da empresa, para saber quanto cada setor gasta para produzir seus produtos/serviços, de forma que, deste modo pode-se analisar os gastos desnecessários (que acabam encarecendo o produto/serviço), e assim poder ser eliminá-los ou diminuí-los.

Desse modo, a empresa dever contar com um sistema de informações eficiente para que estes dados ou informações estejam disponíveis ao alcance dos administradores. Com as informações coletadas das operações dos diversos setores e departamentos, assim como das vendas, a administração pode empregar os resultados contábeis e financeiros para estabelecer os custos de produção, de distribuição, unitários ou totais, albergando toda a gama de produtos ou serviços prestados pela empresa, objetivando alcançar uma operação racional, eficiente e lucrativa (BRUNI; FAMÁ, 2004).

De posse dessas informações recolhidas, os gestores traçam os planos que a organização deverá seguir para atingir os objetivos, preconizados utilizando de forma estratégica estas informações em benefício da própria empresa, distribuindo o custeio adequadamente a fim de atender a produção e as demandas previstas do mercado.

#### *2.2.4 Gestão financeira e orçamentária*

Orçamento pode ser compreendido como um plano financeiro estratégico de uma administração relativo a um determinado exercício. Um orçamento, em contabilidade e finanças, é demonstração das receitas e despesas de um indivíduo, organização ou governo referente ha um determinado período de execução (SANVICENTE, 2009).

Orçamento Empresarial consiste no ato de planejar e estimar os ganhos, despesas e investimentos que a empresa terá em um período futuro, geralmente de 1 a 3 anos, dependendo do setor de atuação, mas que pode chegar até algumas décadas, como frequentemente acontece em empresas de concessão e exploração (MONTEIRO, 2016).

O plano orçamentário, como qualquer outra ferramenta de controladoria, é um exercício de aprendizado permanente e só pode ser desenvolvido e atingir um grau de utilização eficaz se praticado (MONTEIRO, 2016).

Já Hoji (2006) considera um dos instrumentos mais relevantes utilizados nas tomadas de decisões financeira, tendo em vista ser a representação do orçamento geral, e este é formado pelos orçamentos específicos.

O orçamento deve conter os planos de ação, objetivos, as metas, e as políticas estabelecidas pela empresa, para um determinado período, que serve para a implantação desses planos. O papel do orçamento na gestão de uma empresa é bem entendido, quando relacionado às funções básicas: planejamento, organização e controle. Divide-se em várias modalidades, alguns deles são: orçamento de vendas, orçamento de produção e orçamento de investimentos (MONTEIRO, 2016).

Segundo Hoji (2006) o objetivo do orçamento de vendas é demonstrar o quantitativo e o valor total dos produtos para vender, calcular impostos, a partir de projetos realizados pelo marketing ou pelas unidades de vendas. Este orçamento é complementado com o orçamento de despesa de vendas.

O orçamento está diretamente relacionado com o processo de planejamento estratégico de uma organização. Para Souza (2007), ele é a apresentação dos resultados antecipados de um plano, projeto ou estratégia, cuja finalidade é a criação de base para previsão e controle de eventos econômico financeiros, agindo sobre as operações globais da empresa, estabelecendo uma sequência de ações financeiras organizadas que a empresa deve executar.

Estudo realizado por Rana (2010) destaca que a Controladoria é responsável pela consolidação dos orçamentos das diversas áreas da empresa, gerando o orçamento empresarial. Além disso, também é seu papel garantir que o orçamento considere os objetivos estratégicos da organização. Para a autora, durante a definição do processo de gestão dentre tantas influências da controladoria neste processo, uma que se destaca é na fase do planejamento operacional e orçamento:

Fase planejamento operacional e estratégico – integração entre as diversas áreas da empresa, fazendo com que o planejamento entre elas haja coerência entre si e também com o objetivo geral da empresa. É a controladoria que tem a visão geral do planejamento geral da organização (RANA, 2010, p. 23).

Assim, a controladoria tem um papel decisivo para eficácia do processo de gestão nas fases de planejamento, execução e controle. Já na fase de planejamento estratégico, a controladoria pode contribuir com sugestões que conduzam a elaborar melhores diretrizes que possibilitem maior integração, gerando uma maior sinergia entre as áreas. Desta forma, contribui para que os planos estratégico e operacional se conjuguem, visando a otimização do valor econômico da empresa (RANA, 2010).

Sobre este entendimento Gimenez (2009) ressalta que o orçamento não elimina totalmente a incerteza, visto que inúmeras variáveis que por vezes não podem ser controlados pela empresa. Procedimentos como ajustes periódicos no plano, análises das variações, em conjunto com técnicas de simulação e análises de ambientes aumentam o grau de eficácia do processo.

#### *2.2.5 Sistema de informações*

Em relação a sistema de informações, Fish e Mosimann (1999) ressaltam que pode ser compreendido como uma rede de informações que alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade.

Padovese (2000) descreve que, conforme as afirmações anteriores é possível identificar alguns elementos que compõem a estrutura básica de um sistema de informação. São eles:

- Dado: é um elemento em seu estado bruto e que não tem significado suficiente para gerar uma ação e sendo assim, necessita ser trabalhado dentro de determinado contexto para que, de forma sistêmica e ordenada, seja transformado em informação (PADOVESE, 2000).
- Informação: pode ser compreendida como o resultado do tratamento e da estruturação dos dados, cujo propósito pode ser, no caso do sistema empresa, operacional, gerencial ou estratégica (Idem).
- Comunicação: é o processo de transmissão de informação e de compreensão que somente se efetiva quando essas informações são transmitidas para um receptor (Idem).

Segundo Nascimento e Reginato (2009) na controladoria, é fundamental que se tenha um plano bem elaborado completo contendo, um conjunto de procedimentos relacionados que permita conhecer as informações, para que seja possível alcançar os objetivos propostos. Esse sistema denomina-se Sistema de Informações Gerenciais (SIG)

Oliveira, Junior e Silva (2009) ressaltam que um sistema de informações resulta na combinação de um conjunto de elementos articulados operando em conjunto para coletar, recuperar, processar, armazenar e distribuir informações, com a finalidade de facilitar o planejamento, o controle, a coordenação, a análise e o processo decisório em organizações. Para o setor de controladoria essa ferramenta é um poderoso aliado, pois permite conhecer a situação de todas as áreas da empresa no momento que se fizer necessário.

Além disso, a área de controladoria deve disponibilizar dados, fundamentações técnica e mensurações de eventos econômicos para que a comunicação do recurso de informação auxilie os processos decisórios. Cada empresa deve adequar um formato ou modelo de relatório eficaz para suas tomadas de decisões.

O sistema de informação pode trazer os seguintes benefícios para as empresas: Reduzir os custos das operações Disponibilizar um melhor acesso às informações, propiciando relatórios mais precisos e rápidos, com menor esforço; Melhoria na produtividade, tanto setorial quanto global; Estímulo de maior interação entre os tomadores de decisão; Fornecimento de melhores projeções dos efeitos



das decisões; Melhoria na estrutura organizacional, para facilitar o fluxo de informações; Melhoria na estrutura de poder, proporcionando maior poder para aqueles que entendem e controlam o sistema; Redução do grau de centralização de decisões na empresa; Melhoria na adaptação da empresa para enfrentar os acontecimentos não previstos (PADOVESE, 2000).

Conforme exposto pelos autores compreende-se que a informação é vista, atualmente, como um dos recursos mais relevantes de uma organização, contribuindo decisivamente para a sua maior ou menor competitividade.

Segundo Padovese (2000) quando uma informação não é confiável, objetiva ou completa, o *controller*, ou usuário das informações da empresa, pode tomar decisões equivocadas, podendo gerar grandes prejuízos sociais e/ou econômicos para a empresa. Por esse motivo, a importância da informação pode apresentar diferenças dependendo do valor que é atribuído, pelo usuário, para cada uma de suas características.

De fato com um aumento da concorrência tornou-se vital melhorar a capacidade de decisão em todos os níveis da empresa e a informação é essencial para o *controller* tomar decisões com menor chance de erros.

### 2.3 O papel do Controller

O *Controller* ou gerente de controladoria tem a função de exercer informações gerenciais, econômicas e financeiras da organização, garantindo que essas sejam confiáveis e levadas até aos gestores em tempo adequado (PEREZ JUNIOR et al., 1995).

As principais responsabilidades do *Controller* são: Organizar adequados sistemas de informações gerenciais que permitam a administração conhecerem os fatos ocorridos e os resultados obtidos com as diversas atividades desenvolvidas no nível operacional. Comparar, constantemente o desempenho esperado com o real. Classificar variações de desempenho e estimativa. Orientar e fornecer informações confiáveis para gestores (PEREZ JUNIOR et al., 1995).

Segundo Padoveze (2012) o *controller* é uma denominação e que pode ser aplicada aos diversos cargos hierárquicos na área de contabilidade cujo nível e cujas responsabilidades variam de uma empresa para outra.

Além de ser um profissional com a visão voltada sempre para o futuro, o *controller* deve articular a correlação entre o planejamento estratégico e os fatos que estão ocorrendo no presente, para determinar o que isso pode acarretar a médio e longo prazo (PADOVESE, 2012, p. 25).

Assim sendo, atribui-se como compromisso deste profissional planejar e implantar e acompanhar o sistema de informações adequando-os às necessidades da organização:

O *controller* é o gestor encarregado do departamento de Controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem de forma independente (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008, p. 12).

Assim, percebe-se que o *controller* moderno não faz controle algum em termos de autoridade exceto em seu próprio departamento. O *controller* deve ter o poder de influenciar os demais gestores sobre os benefícios, riscos, e as restrições nas decisões, bem como, influenciar a organização à medida que norteia os gestores para que mantenham sua eficácia e a da organização (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008).

Padovese (2012) ressalta que é importante que o *controller* tenha competência, não só para converter dados financeiros em informações, mas contribuir no sentido de conduzir a empresa a clarear as propostas e ou ações no seu planejamento estratégico. Ressalta ainda que em relação à hierarquia da empresa, o papel do *controller* se diferencia de uma empresa para empresa, isso depende do porte e estrutura organizacional, visto que a Controladoria pode atuar de diversas formas, em vários níveis da administração.

Segundo Morante (2008) o *controller* pode ser percebido como um profissional multidisciplinar e holístico, com habilidades para planejar, controlar e desenvolver um sistema de informações que corresponda às necessidades dos administradores. É um membro estratégico e possui grandes responsabilidades, por isso aumenta a necessidade de que estes profissionais tenham profundos conhecimentos em informática, sejam comunicativos, apresentem espírito de liderança, habilidades em trabalhar em equipe, além de conter conhecimentos técnicos na área de contabilidade e finanças.

Em razão do acima exposto, fica patente que não se faz um *controller* apenas com conhecimentos técnicos apurados. É preciso aprimorar sua capacidade

de motivação e liderança, já que deverá também atuar em uma equipe, orientando seu direcionamento (PADOVEZE, 2012).

Em relação à posição hierárquica, existe uma questão recorrente na literatura, sobre a posição que a controladoria deve estar situada no organograma da entidade e conseqüentemente, é discutida a atribuição de tarefas e sobre os poderes de decisão e comando.

Esta classificação hierárquica, não apresenta consenso. Existe uma corrente de autores que defendem que deve ser um órgão de assessoria ligado diretamente à presidência (PADOVEZE, 2004; OLIVEIRA et al., 2010; BORINELLI, 2006; NASCIMENTO; REGINATO, 2007).

Já outra corrente sugere que ela deve ser um órgão de linha, com posição intermediária, subordinada ao diretor de finanças e contabilidade (PELEIAS, 2002; LUNKES; SCHNORRENBURGER, 2009).

Em razão do acima exposto, observa-se que quando se refere à estrutura hierárquica, não há um consenso na literatura de qual deva ser sua posição.

Mediante o exposto pelos autores compreende-se que a controladoria e a função do *controller* não deve ser um setor estático, de funcionalidade limitada. Sua essência deve ser ampliar o desenvolvimento da empresa, suas atribuições devem focar o sistema organizacional como um todo.

### *2.3.1 Planejamento estratégico*

O Planejamento Estratégico é a etapa inicial do processo de gestão, em que a empresa formula ou reformula suas estratégias empresariais, dentro de uma visão específica do futuro. É a fase de definição de políticas, diretrizes, e objetivos estratégicos e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais (PADOVEZE, 2012).

De modo semelhante Chiavenato e Sapiro (2003), ressaltam que o planejamento estratégico é um processo de elaboração de estratégias organizacionais, que busca a inserção da organização e de sua missão no ambiente em que ela está atuando. Matos et al. (2007), de modo complementar, colocam que o planejamento estratégico deve refletir, sintética e completamente, o raciocínio estratégico da organização.

A premissa fundamental da fase de planejamento estratégico é o cumprimento da missão da empresa. Essa fase do processo de gestão gera um conjunto de diretrizes estratégicas para orientar o planejamento operacional, de acordo com Catelli (2001). Segundo os autores, essas diretrizes estratégicas têm por fim evitar as ameaças, neutralizar os pontos fracos, explorar os pontos fortes e as oportunidades. O Processo de Planejamento Estratégico traz diversos benefícios para a organização. Anthony e Govindarajan (2008) citam quatro benefícios:

Um processo de planejamento estratégico formal pode dar à organização (1) uma estrutura para desenvolver um orçamento anual, (2) uma ferramenta de desenvolvimento gerencial, (3) um mecanismo para forçar os gerentes a pensar em longo prazo, e (4) um meio de alinhar os gerentes com estratégias da empresa de longo prazo (ANTHONY; GOVINDARAJAN 2008, p. 332)

Borinelli (2006) considera que a função de Controladoria, no Processo de Planejamento, compreende as seguintes atividades:

- Participar ativamente das escolhas das diretrizes e definição de objetivos estratégicos, ou seja, tomar decisões em conjunto com os gestores das demais funções organizacionais, sendo a coordenadora desse processo; (BORINELLI, 2006).
- Coordenar o processo de construção, como um todo, do plano em nível operacional; assessorar as diversas unidades e funções organizacionais com informações e aconselhamentos de caráter operacional, econômico, financeiro e contábil; (Idem).
- Consolidar os diversos planos das unidades e funções organizacionais num planejamento global integrado e otimizado (Idem).

O Planejamento Estratégico é um plano formal das estratégias que a empresa definiu para o futuro, visando assegurar o cumprimento da sua missão. Ele tem as vantagens de envolver os gerentes em pensar o longo prazo da organização e de servir de base para elaboração do orçamento. A Controladoria tem o papel no Planejamento Estratégico de coordenar o processo de construção do plano

operacional, de assessorar as unidades organizacionais na elaboração de seus planos e de consolidar esses planos.

No Controle Estratégico, a filosofia de gestão deve contemplar todas as estratégias de longo prazo e os artefatos utilizados devem capacitar a Controladoria para assessorar os gestores visando atingir os objetivos futuros da organização.

Assim, um dos pontos relevantes desse planejamento é elaborar uma análise entre as forças e as deficiências (internas), com as ameaças e oportunidades (externas) das companhias, que ajudarão os administradores a realizarem a missão da instituição e isso pode ser bem demonstrado através da Análise SWOT.

O objetivo da análise SWOT é fazer um resumo das análises internas e externas, identificando fatores críticos de sucesso para a gestão da empresa, com as respectivas alternativas que poderão aumentar aquilo que lhe for favorável e identificar, controlar e mitigar os riscos. Estabelecendo prioridades de atuação, como por exemplo, realizar a previsão de vendas em relação às condições que o mercado oferece, e às capacidades que a empresa tem em geral. Acredita-se então, que a análise SWOT pode ser considerada o começo da elaboração da estratégia empresarial.

### *2.3.2 O Controller e sua relação com o planejamento estratégico*

Segundo Catelli (2001) a atuação do *Controller* no processo de planejamento tem por objetivo viabilizar e aperfeiçoar a aplicação dos conceitos de gestão econômica dentro da empresa e ampliar seus resultados. Nesse sentido, o processo de elaboração do planejamento estratégico, tem primordial papel no sentido de elevar os resultados, coordenando os orçamentos das diversas áreas, buscando-se obter o melhor resultado para a empresa.

Reside ainda no papel do *controller*, ser fornecedor de informações econômicas, do ponto de vista interno à empresa, além de assumir a função de coordenador do sistema de informações, para a gestão econômica da empresa. Ainda, disponibiliza sistemas para simulações, conceituando modelos de decisão apropriados e simulando resultados de alternativas diversas.

Segundo Ortega (2005, p. 69), as diretrizes estratégicas da controladoria, no processo de planejamento estratégico, seriam:

1. Projetar o cenário básico para o mercado consumidor e fornecedor. Estabelecer os comportamentos esperados dos fornecedores e clientes, considerando os aspectos fundamentais como: serviços, volumes, preços, ciclo de vida, capacidade produtividade, eficiência, etc.;
2. Identificar as oportunidades e ameaças decorrentes dos mercados consumidores e fornecedor e suas causas;
3. Identificar os pontos fortes e fracos resultantes do esforço de aproveitamento das oportunidades e de evitar ameaças;
4. Definir as diretrizes estratégicas. Estabelecer políticas, estratégias e objetivos decorrentes da alavancagem de pontos fortes e da eliminação de pontos fracos. Ao estabelecer metas, e políticas de uma organização, o grande sistema de informações estabelecido por uma área de controladoria torna-se indissociável.

Compreende-se que sem as referidas diretrizes fica difícil estabelecer metas e políticas sem as respectivas avaliações de desempenho, identificando fatores financeiros e não financeiros importantes para o processo; Apuração e medição sistemática desses fatores; Utilização desses fatores no desenvolvimento e monitorização de planos estratégicos. Uma empresa se transforma naquilo que ela consegue medir. Se algo não pode ser medido, não pode ter controle; e o controle é essencial.

Desse modo, acredita-se que o *Controller*, através de suas análises, pode oferecer um referencial relevante para o raciocínio e compreensão das operações internas da empresa. O conceito de equilíbrio entre ativo e passivo visualiza a empresa como um sistema através do qual as turbulências ressoam com maior ou menor intensidade, amplificadas ou amortecidas pelo processo. Naturalmente, o *Controller* não tem a pretensão de, num primeiro momento, eliminar a turbulência, mas sim administrá-la (ORTEGA, 2005, p.69).

Desta forma, os administradores devem encarar a empresa como um sistema e analisar os efeitos diretos e indiretos disseminados por ele. Sob esse aspecto, a contabilidade apresenta-se como uma ferramenta essencial para a renovação e transformação da empresa, contribuindo de forma determinante para o sucesso do planejamento estratégico.

Mediante o exposto, acredita-se que as organizações necessitam elaborar o planejamento estratégico e adotar as melhores práticas de gestão com a finalidade de obter os melhores resultados. A controladoria, por sua vez, é a área que tem o papel de fornecer informações consistentes e relevantes para subsidiar o processo de tomada de decisão dos gestores.

### 3 Método de pesquisa

Quanto aos objetivos trata-se pesquisa exploratória. Gil (2007) ressalta que é o tipo de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, no sentido de torná-lo explícito. A grande maioria dessas pesquisas envolve: (a) levantamento bibliográfico;

Quanto ao procedimento será feito um levantamento bibliográfico que conforme Gil (2007) o estudo se baseia em literaturas estruturadas, obtidas de livros e artigos científicos provenientes de bibliotecas convencionais e virtuais.

Quanto à abordagem trata-se de pesquisa exploratória que segundo Gil (2007) a pesquisa exploratória estabelece critérios, métodos e técnicas para a elaboração de uma pesquisa e visa oferecer informações sobre o objeto desta e orientar a formulação de hipóteses.

Foram pesquisados artigos científicos, textos e revistas eletrônicas referentes à temática em estudo, seguindo alguns critérios de inclusão: ser texto científico publicado em português e estar acessível na íntegra nas bases de dados disponíveis *on-line*.

Após análise dos periódicos encontrados, foram interpretados e apresentados forma descritiva.

### 4 Considerações Finais

Após a revisão da literatura referente ao tema, foi verificado que, a controladoria não somente auxilia como contribui em muito para a tomada de decisões nas organizações, sedimentando o caminho para a decisão da alta direção.

A velocidade de modificação dos ambientes tanto internos, quanto externos, e a influência deste último no processo de tomada de decisão; o volume de informações necessárias para apreciação do melhor caminho a ser adotado, associado a quase impossibilidade da alta direção e o conhecimento sobre todas as variáveis operacionais e legislativas que envolvem seu empreendimento, desaguam na inviabilidade do empresário de hoje, para apreciar todos aspectos que envolvam a tomada de decisão. Assim sendo, a controladoria assume um papel de grande relevância no contexto empresarial hodierno.

De certo modo, um dos principais objetivos reside em transmitir informações corretas, a missão preconizada para a área de controladoria é ligar as informações decorrentes da área operacional, considerando seu desempenho e resultados, considerando os processos de gestão desenhados. Desse modo, pode-se dizer que o papel da controladoria é assessorar a alta direção da empresa no sentido de fornecer as informações necessárias e de forma fidedigna, para sedimentar o processo de tomada de decisão.

Neste ponto, exsurge o papel do *controller*, que é fundamental para manter a perenidade das empresas. A atuação do *controller* transpassa todos os setores/departamentos da organização. O papel do *controller* representa, por si só, uma vantagem competitiva, por dar sentido ao planejamento estabelecido pelo controle operacional das metas preconizadas. Com a quantidade de informações que circulam diariamente, em uma velocidade cada vez maior, estes profissionais contribui com a organização no sentido de tornar o processo mais ágil e eficiente.

Retomando o problema proposto, a bibliografia consultada demonstrou de forma irrefutável a importância do papel do *controller* para a *gestão organizacional*, considerando sua estrita relação no processo de elaboração, controle e avaliação do planejamento estratégico. Destaca-se, assim, que essa interação se produz no primeiro momento no controle da gestão operacional da organização, a partir das informações obtidas e apoiado nas informações contábeis tidas relevantes para o processo decisório.

A respeito do que foi exposto, resta falar sobre importância do *controller* na sustentabilidade da empresa, considerando a construção do planejamento estratégico. Vale ressaltar que o *controller* coordena os esforços dos gestores no sentido de garantir o cumprimento da missão da empresa para todas, e de assegurar sua continuidade, gerando informações relevantes para as tomadas de decisões.

Para a empresa conseguir todos os objetivos é necessário que além das funções do *controller*, se tenha também um planejamento estratégico eficiente, de forma que as tomadas de decisões aconteçam nos momentos certos, sejam claras e que possam abrir caminhos para o crescimento da empresa, além de ingressá-la de forma segura no mercado de trabalho.

Conclui-se que a presença do *controller* em relação ao planejamento estratégico contribuirá significativamente na busca pelo sucesso da empresa e sua



permanência no mercado de forma mais sólida tendo em vista as informações sobre os pontos fortes, fraquezas, oportunidades e ameaças que a empresa passa.

Por fim, como qualquer estudo, este teve também suas limitações. Assim sugere-se que trabalhos futuros sejam desenvolvidos abordando a realidade das empresas por meio de pesquisas e estudos de caso.

## Referências

ANSOFF, H.I; McDONNELL, E.J. **Implantando a administração estratégica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

ANTHONY, R.N; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. Tradução da 12 ed. diversos autores. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.

BEUREN, I.M. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, Paulo (Org.) **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BORINELLI, M L. **Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BRUNI, A.L ; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CATELLI, A. Introdução: o que é o GECON. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CHIAVENATO, I.; SAPIRO, A. **Planejamento Estratégico Fundamentos e Aplicações**. 6. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2003.

FERREIRA, A.B de H. **O Dicionário da Língua Portuguesa**. 6. Ed. Curitiba: Positivo, 2008.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FISH, S.; MOSIMANN, C.P. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2007.

GIMENEZ, L. Uma Análise Comparativa das Propostas Beyond Budgeting e Gestão Econômica. Orientador Antônio Benedito S. de Oliveira - PUC SP, 2009.

HOJI, M. **Administração financeira**: uma abordagem prática: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, análise, planejamento e controle financeiro. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

JUNIOR, J. H. P; PESTANA, A.O; FRANCO, S.P.C. **Controladoria de Gestão**. São Paulo: Atlas, 1997.

KANITZ, S. C. **Controladoria**: teoria e estudos de casos. São Paulo: Pioneira, 1976.

LUNKES, R.J; SCHNORRENBURGER, D. **Controladoria**: na coordenação dos sistemas de gestão. São Paulo: Atlas, 2009

MARTINS, E. Contabilidade de custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MATOS, J. G. R.; MATOS, R. M. B.; ALMEIDA, J. R. de. **Análise do ambiente corporativo**: do caos organizado ao planejamento estratégico das organizações. Rio de Janeiro: E-papers, 2007.

MONTEIRO, L.M.N. Orçamento Empresarial: Uma Ferramenta para Tomada de Decisão em uma Empresa no Ramo de Concessionária de Veículos. **REPAE**, São Paulo, v. 2, n. 1, p.2447-6129, 2016.

MORANTE, A.S.; JORGE, F.T. **Controladoria**: análise financeira, planejamento e controle orçamentário. São Paulo: Atlas, 2008.

NASCIMENTO, A.M; REGINATO, L. **Controladoria**: instrumentos de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. **Controladoria**: um enfoque eficácia organizacional. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, D.P.R. **Excelência na administração estratégica**: a competitividade para administrar o futuro das empresas. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, L.M. de.; PEREZ JR, J.H.; SILVA, C.A dos S. **Controladoria Estratégica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, L.M. de; JUNIOR, J.H.P; SILVA, C.A dos S. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2009.

ORTEGA, G.R. **O papel da controladoria na gestão estratégica**: estudo de caso em uma empresa do segmento de transporte vertical. São Paulo, 2005. 209 f. Disponível em: [http://tede.fecap.br:8080/jspui/bitstream/tede/607/1/Gustavo\\_Rodrigues\\_Ortega.p](http://tede.fecap.br:8080/jspui/bitstream/tede/607/1/Gustavo_Rodrigues_Ortega.p)  
Acesso em 10/10/2017.

PADOVEZE, C.L. **Controladoria básica**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

\_\_\_\_\_. **Controladoria Estratégica e Operacional**. São Paulo: Editora Atlas 2012.

\_\_\_\_\_. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREZ JÚNIOR, J.H.; PESTANA, A.O; FRANCO, P.C. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

RANA, G. P. **O cumprimento do Orçamento como Indicador de Alcance da Estratégia**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC, São Paulo, 2010.

SÁ, L. de. **Controladoria e contabilidade aplicada à administração**: Curitiba: Juruá, 2009.

SANVICENTE, A.Z. **Administração financeira**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, C.P. de. **Um estudo Exploratório sobre o Planejamento e o Orçamento Empresarial**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC, São Paulo, 2007.

SOUZA, L.C. de. **Controladoria aplicada aos pequenos negócios**. Curitiba: Juruá, 2010.